

附件 2:

关于《事业单位会计准则（征求意见稿）》的说明

为了适应事业单位会计制度体系全面修订的需要，我们借鉴国际惯例和企业会计基本准则，结合我国事业单位的实际情况，在大量调查研究的基础上，对现行《事业单位会计准则（试行）》（财预字[1997]286号）进行了全面修订，拟定了《事业单位会计准则（征求意见稿）》。本征求意见稿的形成，标志着统驭我国事业单位会计体系的概念基础和框架将初步建立，对于增强事业单位会计制度体系的内在一致性、提高事业单位会计信息质量将发挥积极作用。现将有关情况说明如下：

一、《事业单位会计准则》修订背景

我国现行的事业单位会计标准体系基本形成于 1998 年前后，包括事业单位会计准则、事业单位会计制度以及医院、高校、中小学、科学事业单位、测绘事业单位等行业会计制度。在该体系中，各项会计制度的主要内容是对会计科目和会计报表进行规范；1997 年 5 月发布、自 1998 年 1 月 1 日实施的《事业单位会计准则（试行）》则规定了事业单位会计基本假设、会计核算的一般原则、各会计要素的定义和内容分类、主要项目的计量方法、会计报表构成等。《事业单位会计准则（试行）》虽对事业单位会计的一些基本概念和原则作了初步的探索，但缺乏系统性，如欠

缺对事业单位财务报告目标、会计要素的确认条件等重大概念问题的阐述。此外，该准则第五十三条规定：“全国统一的事业单位会计制度，由财政部根据本准则制定。行业特点突出的事业单位会计制度由财政部会同主管部门制定”，这表明现行的《事业单位会计准则（试行）》仅作为现行事业单位会计制度的制定基础，并未对医院、高校等行业会计制度的制定起到统驭作用。从这一意义上讲，统驭我国各类事业单位会计制度制定、为事业单位会计标准体系提供统一的概念基础和制定依据的事业单位会计准则尚未建立。

随着我国财政预算改革的逐步推进，医疗卫生、教育体制以及事业单位改革的不断深化，1998年前后形成的事业单位会计制度体系在诸多方面暴露出不适应和不协调，已经难以满足新形势下事业单位改革和发展的需要，迫切需要推进会计改革。在对原制度进行全面修订基础上形成的新《医院会计制度》于2010年12月31日正式印发，揭开了新一轮事业单位会计改革的序幕；《高校会计制度》的修订已公开两次发布征求意见稿；《事业单位会计制度》的修订已形成征求意见稿；其他行业会计制度的修订问题正在加紧研究当中。在研究修订这些制度的过程中，我们深感以为事业单位会计体系建立统一的概念框架为立足点，全面修订现行《事业单位会计准则（试行）》十分必要。其必要性主要包括如下几个方面：

一是促进提高事业单位会计标准的内在一致性。我国现行事

业单位会计制度、各项行业会计制度在会计要素种类及其确认、计量、记录、报告等方面差异较大，既影响了事业单位之间会计信息的可比性，也给事业单位的报表汇总，以及未来建立科学的合并报表制度带来难度。建立统一的事业单位会计准则，作为各项制度制定的基础和依据，有利于促进提高事业单位会计标准体系的内在一致性，进而增强事业单位之间会计信息的可比性。

二是促进提高事业单位会计信息的可靠性。现行《事业单位会计准则（试行）》中有关资产等要素的定义没有真正反映各要素的经济特征，没能真正体现会计信息可靠性的要求。在建立事业单位统一的概念框架中，按照各要素的经济特征重新界定其定义，并明确其确认条件，有利于促进提高事业单位会计信息的可靠性。

三是为事业单位会计实务中出现的、会计制度尚未规范的新问题提供会计处理依据。在事业单位会计实务中，由于业务的不断发展、创新，一些新的业务或事项在具体会计制度中缺乏规范但又急需处理。如新《医院会计制度》在修订发布前，因原制度缺乏对科研、教学项目收支核算的规范，从而导致医院会计实务存在科教项目收支核算混乱的突出问题。建立事业单位统一的概念框架，有利于为会计实务中出现的、具体会计制度尚未做出规范的新问题提供会计处理依据，提高事业单位会计处理的规范性和统一性。

四是符合国际惯例，并为我国未来政府会计准则的制定奠定

基础。国际及其他国家会计准则制定经验表明，会计准则体系建设通常都制定有“会计概念框架”，作为具体准则制定的概念基础和应当遵循的基本法则。我国政府会计改革的最终目标是要建立一套既借鉴国际惯例又符合中国国情特点的政府会计准则体系，这套体系必将包括基本准则和若干具体准则。先行建立事业单位统一的概念框架，有利于为建立政府会计基本准则，进而以基本准则为统驭建立政府会计具体准则体系积累经验并奠定基础。

二、《事业单位会计准则（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿）的定位和主要内容

征求意见稿定位于为事业单位会计体系（包括事业单位会计制度和各行业事业单位会计制度）建立统一的概念基础和框架，其在内容上规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素定义及其确认、计量原则、会计要素的基本分类、财务报告等在内的基本问题，将作为制定事业单位会计制度、行业事业单位会计制度等的基础和依据，对事业单位会计制度体系的制定发挥统驭作用。

三、新旧准则的主要变化

与现行《事业单位会计准则（试行）》（以下简称现行准则）相比较，征求意见稿主要有如下几方面变化：

（一）关于准则的定位

现行准则仅统驭事业单位会计制度的制定，征求意见稿将统

驭范围扩大到了事业单位会计制度体系。适应这一定位变化，征求意见稿较现行准则的规定更为原则，现行准则中的一些具体确认计量原则将在新修订的《事业单位会计制度》中予以体现。

（二）关于财务报告目标

征求意见稿规定了事业单位财务报告的目标及使用者群体。其第四条规定事业单位财务报告目标兼具“受托责任”和“决策有用”，即要“反映事业单位受托责任的履行情况”，并“为财务报告使用者合理配置资源、进行社会及经济决策服务”，同时列举了财务报告使用者群体。

（三）关于会计核算基础

现行准则仅针对事业单位会计制度的适用对象，规定其核算一般采用收付实现制，但经营性收支业务核算可以采用权责发生制。征求意见稿除规定“事业单位的会计核算一般采用收付实现制，但部分业务或事项可以采用权责发生制”外，还规定“部分行业可以在行业事业单位会计制度中采用权责发生制”。这主要考虑两点：一是2012年2月新发布的财政部令第68号《事业单位财务规则》规定，“部分行业根据成本核算和绩效管理的需要，可以在行业事业单位财务管理制度中引入权责发生制”；二是现行科学、测绘、地质勘探等行业事业单位会计制度以及修订后的医院会计制度均采用权责发生制基础。

（四）关于会计要素的定义、确认和计量

征求意见稿基于更为真实、准确地反映各会计要素经济特征

的原则，借鉴国际惯例和企业会计经验，充分考虑事业单位特点，对会计要素进行了重新定义，并明确了各会计要素的确认条件和计量原则。在资产的后续计量中，明确规定事业单位要对固定资产计提折旧，对无形资产计提摊销，从而对各级各类事业单位真实反映资产的消耗水平提出了统一要求，有利于为加强资产的科学化精细化管理、进行公共产品或服务成本核算提供信息支持。

（五）关于净资产

征求意见稿适应部门预算管理要求，在净资产内容中增加了财政补助结转结余、非财政补助结转等项目。

（六）关于财务报告

征求意见稿完善了事业单位财务报告体系，对各级各类事业单位的会计报表列报格式做出了统一规定。一是为了增强事业单位会计报表对于财务分析的有用性，要求按照流动/非流动性对资产和负债项目进行分类，并要求资产负债表中按照流动性列示资产和负债项目。二是统一规定事业单位收入支出（费用）表对收入按来源进行分类列示、对支出（费用）按功能进行分类列示。三是明确了事业单位财务报告的构成，在会计报表体系中增加了财政补助收支情况表，并规定部分事业单位应当根据所适用会计制度的规定编制现金流量表。这些变化一方面使事业单位的财务报表格式与国际惯例和企业会计更为协调，增强了通用性；另一方面，也兼顾了事业单位的实际情况，使事业单位的财务报告体系更为完整，以满足财务管理、预算管理等多方面的信息需求。